

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة غرداية



كلية : كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم : قسم العلوم الاقتصادية

التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العمومية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة

تخصص : اقتصاد نقدي و بنكي

إشراف الأستاذ:

صلاح دين نعاس

إعداد الطالب:

بوفيرة محمد الأمين

الموسم الجامعي:

2023/٢٠٢٤



الإهداء:

إلى كل من كلله الله بالهيبة و الوقار ...

إلى من علمني العطاء بدون انتظار ...

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار ...

شكر وعرفان

ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي و على والدي وان

اعمل صالحا ترضاه و أدخلني برحمتك في عبادك الصالحين.

و عملا بقوله صلى الله عليه و سلم "لا يشكر الله من لا يشكر الناس.

أتقدم بالشكر لإستاذي المشرف "صلاح دين نعاس " على رحاب صدره

و توجيهاته الرشيدة و نصائحه السديدة الذي سئل فأجاب و الذي لم

يخل علينا بالتوجيه و النقد حتى يأخذ هذا العمل طابعه العلمي .

و كذا أتقدم بجزيل الشكر إلى رئيس مفتشية الضرائب الأستاذ "بوفنيك عبد
القادر"

و لا ننسى في الذكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في انجاز هذا العمل
المتواضع فلهم منا أسمى عبارات الشكر و التقدير.

الفهرس :

عرفان

شكر و تقدير

مقدمة

لفصل الأول : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب

المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب الفرع الأول : نبذة عن المديرية العامة للضرائب 4.....

الفرع الثاني : المديرية الولائية للضرائب 11

الفرع الثالث: المراكز والقباضة لولاية غرداية.....11

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي وكيفية العمل العمل في مفتشية الضرائب بالقرارة 19

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي 19

21.....	المطلب الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب القرارة.
	الفصل الثاني المبحث الأول: ماهية الضريبة
26.....	المطلب الأول: ماهية الضريبة وخصائصها
27.....	الفرع الثاني: خصائص الضريبة.
28	المطلب الثاني: أنواع الضريبة.
28.....	الفرع الأول: الضريبة حسب الوعاء.
29	الفرع الثاني: الضريبة حسب سعرها
	لمطلب الثالث: مبادئ الضريبة وأهدافها
32	الفرع الأول: مبادئ الضريبة.
33.....	الفرع الثاني: أهداف الضريبة.
35.....	المبحث الثاني: تشخيص التهرب الضريبي.
36.....	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي.
37.....	المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي.
37	الفرع الأول: التهرب الضريبي المشروع
37.....	الفرع الثاني: التهرب الضريبي غير المشروع
	المطلب الثالث: مراحل التهرب الضريبي وأسباب انتشاره

39.....	الفرع الأول: مراحل التهرب الضريبي
40.....	المطلب الثالث: أساليب مكافحة التهرب الضريبي
47.....	خاتمة

مقدمة

مقدمة:

تعتبر الضريبة كأحد أهم مظاهر التضامن الاجتماعي لما تلعبه من دور أساسي في تحقيق المنفعة العامة ومن أهم أدوات السياسة المالية التي تستعين بها الدولة للتأثير على كافة جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية بغرض تحقيق المصلحة العامة المتمثلة في إشباع الحاجات العامة، وتحقيق التوازن الاقتصادي الاجتماعي وتوفير إمكانيات النمو المستقر لعطاء أرضية خصبة للاقتصاد القومي.

فمن المعروف أن نظام الضريبة هو نظام قديم قدم التاريخ، ازدهر وتطور بتقدم العصور والأزمنة وزيادة الأنشطة الاقتصادية وتوسعها، فالدولة بداية كانت تستعين بالضريبة كمجرد أداة مالية تمكنها من الحصول على موارد تكفي لتمويل النفاق العام، بحيث كان الضريبي يهدف إلى محاولة تحقيق كل من الوفرة الحصيلية والعدالة توزيع العبء الضريبي. إلا أن التحصيل الضريبي وبموجب التشريعات القانونية إلزامية لضمان حصول الحكومات على الأموال الضريبية المفروضة بطرق قانونية مشروعة بعيدا عن شواهد التعسف والاضطهاد اقتضى هذا حتمية العبء الضريبي على الأفراد فكانت نتيجة هذا كله ما يعرف بالتهرب الضريبي الذي قال عنه بعض الاقتصاديين بأنه " محاولة الممول التخلص من الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها."

وباعتبار أن الخزينة العمومية هي وحدة من الوحدات المالية الهامة للدولة، كونها تمثل التشخيص المالي لها تحصل على مواردها وتدفع مستحقاتها بحيث تسعى جاهدة للحصول على أكبر قدر من الإيرادات المالية خاصة وأن الدولة تعتمد عليها بشكل أو بآخر لتنمية العديد من المشاريع في باقي القطاعات الأخرى.

من ثم فإن أي تهرب ضريبي من شأنه المساس سلبا على إيرادات الخزينة لذا كان لزاما على الدولة مكافحة هذه الآفة وإيجاد العلاج اللازم لاستئصالها سواء كان الأمر في اكتشاف التهرب وتقدير مداه، أو بذل أقصى الجهود لتحصيل كافة الضرائب المستحقة

الفصل الأول :

. الفصل الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية والمفتشية للضرائب

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى تقديم معلومات عن المديرية الولائية و مفتشية الضرائب

المطلب الأول: نبذة عن مديرية الولائية للضرائب

الفرع الاول : نبذة عن مديرية العامة للضرائب

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 364 - 07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، فإن المديرية العامة للضرائب مكلفة بما يأتي¹:

* السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصفياتها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية؛

* السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقات الدولية التي تحتوي على أحكام جنائية أو شبه جبائية؛

* تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائين؛

* السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب و الحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها؛

* توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير و مردودية مصالح الإدارة الجبائية، لا سيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية؛

* السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

و تتكون من ثماني (08) مديريات رئيسية:

¹ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب . الموقع www.mfdgi.gov.dz . تاريخ البحث : 2017/03/20 . الساعة : 21:50

- مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين؛
- مديرية المنازعات؛
- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل؛
- مديرية الأبحاث والتدقيقات؛
- مديرية الإعلام والوثائق الجبائية؛
- مديرية الإعلام الآلي والتنظيم؛
- مديرية العلاقات العمومية والاتصال؛
- مديرية إدارة الوسائل والمالية.

الفرع الثاني : المديرية الولائية للضرائب

تعتبر إحدى المراكز الخارجية للمديرية العامة للضرائب وهي مكلفة بما يلي :

- * ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب؛
- * السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- * تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- * إصدار الجداول وقوائم المنتوجات و شهادات الإلغاء أو التخفيض وتعانيها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصىلة الدورية؛
- * تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛

الفصل الأول

- * الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- * مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك؛
- * متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- * ضمان الرقابة القبلية و تصفية حسابات تسيير القابضين؛
- * تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- * إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها؛
- * وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك؛
- * دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- * متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛
- * تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية و المادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- * ضمان تسيير المستخدمين و الاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- * توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- * تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- * تكوين رصيда وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- * السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛

* تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

* نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية ، وتكلف بـ:¹

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها ومراقبتها؛
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب الجداول

ب) مكتب الإحصائيات

ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة

د) مكتب التنشيط والمساعدة

2. المديرية الفرعية للتحصيل، وتكلف بـ:

¹ موقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب .

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم و كل ناتج آخر أو أتاوى. و متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛ و مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب مراقبة التحصيل،

(ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله،

(ج) مكتب التصفية،

3. المديرية الفرعية للمنازعات، وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ

القرارات المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛

- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الاحتجاجات

ب) مكتب لجان الطعن

ج) مكتب المنازعات القضائية

د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق

ب) مكتب البطاقات والمقارنات

ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق

د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق

5. المديرية الفرعية للوسائل، وتكلف بـ: ¹

- تسيير المستخدمين و الميزانية والوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

¹ من مفتشية الضرائب بالقرارة

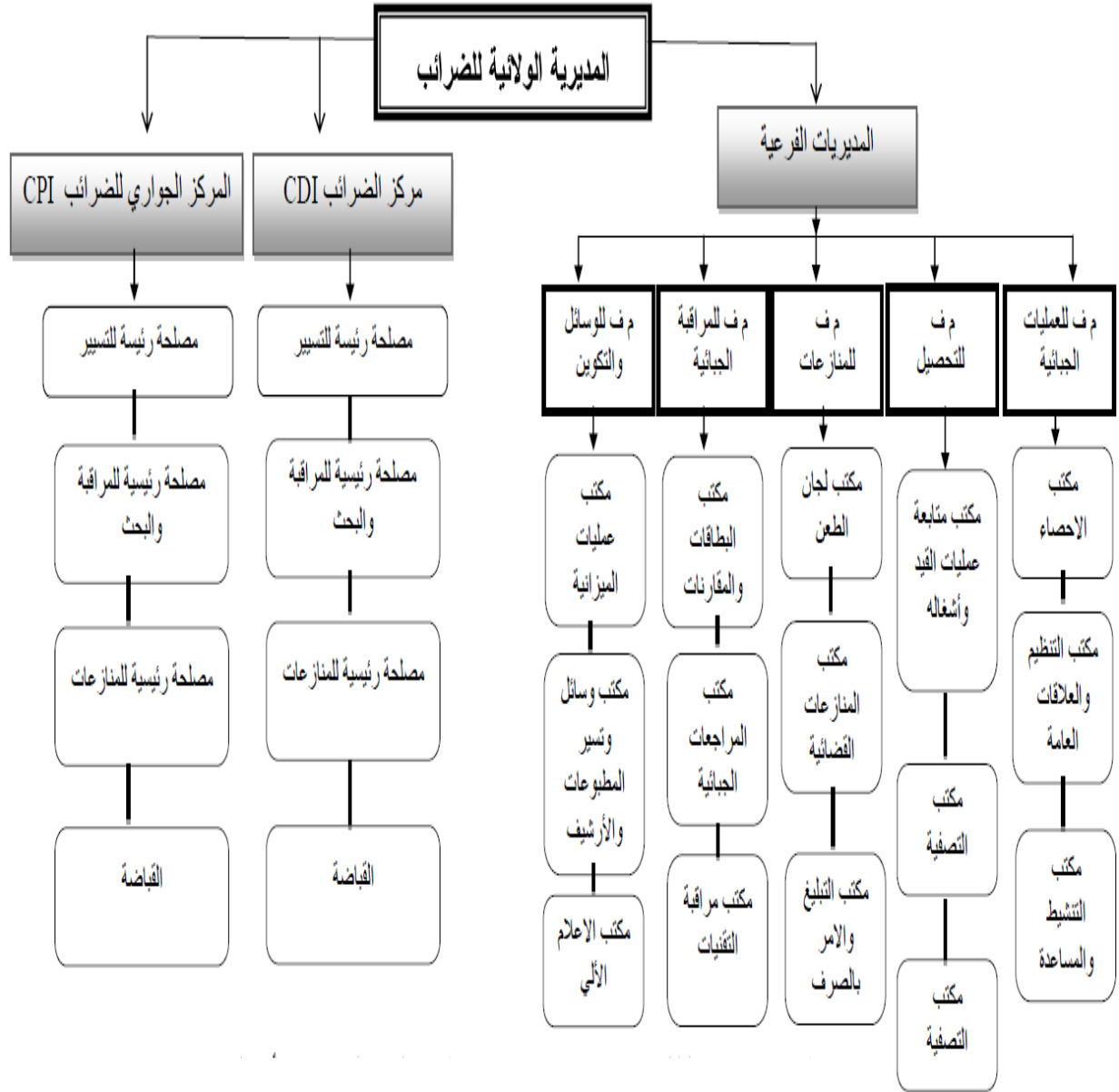
أ) مكتب المستخدمين و التكوين

ب) مكتب عمليات الميزانية

ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف

د) مكتب الإعلام الآلي

الشكل رقم (1-1) : التقسيم الإداري للمديرية الولائية للضرائب " المصدر : بناءا على المعلومات المقدمة من المفتشية الضرائب القراة



الفرع الثالث : المراكز و القبضة لولاية غرداية

1- مركز الضرائب : هو مكلف ب:

- * تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص *مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة؛
- * مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛

* مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛

* إصدار الجداول و قوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها؛

* الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب و الرسوم والأتاوى؛

* تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛

* ضبط الكتابات و مركزة تسليم القيم؛

* البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛

* إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛

* تدرس الشكاوى وتعالجها و تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛

* تعوض قروض الرسوم و تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛

* تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل

نظامها

الأساسي؛

* تنظم المواعيد وتسييرها وتنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية و قبضة و مصلحة:

1. المصلحة الرئيسية للتسيير، وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، و المراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات؛

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقدمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب؛

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/أو لمراجعة المحاسبة؛

- إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

- أ) المصلحة المكلفة بحماية القطاع الصناعي؛
- ب) المصلحة المكلفة بحماية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
- ج) المصلحة المكلفة بحماية القطاع التجاري؛
- د) المصلحة المكلفة بحماية قطاع الخدمات؛
- هـ) المصلحة المكلفة بحماية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، وتكلف بـ:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها و توزيعها من أجل استغلالها؛
- اقتراح عمليات مراقبة و إنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية و حواصل تقييمية دورية .

تعمل على تسيير:

- أ) مصلحة البطاقات والمقارنات .
- ب) مصلحة البحث عن المادة الضريبة التي تعمل في شكل فرق.
- ج) مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق.
- د) مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات، وتكلف بـ:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، و كذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير: ¹

- أ) مصلحة الاحتجاجات.
- ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية.

¹ الموقع الرسمي .مرجع سبق ذكره

ج) مصلحة التبليغ والأمر بالدفع.

4. القباضة، وتكلف بـ:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساريين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة. تعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق.

- مصلحة المحاسبة.

- مصلحة المتابعات.

تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق .

5. مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز: وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها؛

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و أمن المقرات.

2-المركز الجوّاري للضرائب : هو مكلف بـ:

*تسيير المؤسسات الفردية و تسيير المستثمرات الفلاحية؛

- * تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية؛
- * تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم؛
- * تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها؛
- * تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها؛
- * تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعانيها وتصادق عليها؛
- * تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق و الرسوم والأتاوى؛
- * تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- * تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم و تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها؛
- * تراقب التصريحات وتنظم التدخلات وتدرس الشكاوى وتعالجها وتتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- * تدرس طلبات التخفيض الإداري و تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- * تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل؛
- * تنظم المواعيد وتسييرها. و تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوارية للضرائب.
- * يتكون المركز الجوازي للضرائب في ثلاث (03) مصالح رئيسية و قبضة ومصلحتين .

1. المصلحة الرئيسية للتسيير، وتكلف بـ:

- إحصاء الممتلكات و النشاطات و تسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات؛
 - المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب . و إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات .
- تعمل على تسيير:

أ) مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية.

ب) مصلحة الجباية الزراعية.

ج) مصلحة جباية المداخل والممتلكات.

د) مصلحة الجباية العقارية.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، وتكلف بضمان:

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات و بطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوي للضرائب و الممتلكات العقارية المتواجدة فيه؛
- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية.
- تعمل على تسيير:

أ) مصلحة البطاقات والمقارنات.

ب) مصلحة البحث والتدخلات التي تعمل في شكل فرق.

ج) مصلحة المراقبة.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتكلف بـ:

- دراسة كل طعون نزاعية أو اعفائية موجهة للمركز الجوي للضرائب؛
- التكفل بإجراء التبليغ و الأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.
- تعمل على تسيير:

أ) مصلحة الاحتجاجات.

ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية.

ج) مصلحة التبليغ والأمر بالصرف، في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجوي للضرائب .

4. القباضة، وتكلف بـ:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛

- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدّة إلى مجلس المحاسبة. تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة الصندوق؛

(ب) مصلحة المحاسبة؛

(ج) مصلحة المتابعات.

تنظّم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5. مصلحة الاستقبال والإعلام: وتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

- نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوّاري للضرائب.

6. مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل: وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها، وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها؛

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

- الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات.

3- قباضة الضرائب: تتكون القباضة من أربعة مصالح كما يلي :

وقبل التطرق للمصالح نتطرق لدور قابض الضرائب:

● دور قابض الضرائب :¹ محصلو الضرائب تتمثل مهامهم - أساسا في تحصيل الضرائب حقوق

كعائدات التي تخص مجموع الهيئات العامة باستثناء بعض المواد التي تخص الجمارك وأموال الدولة من

جهة الرسوم على رقم الأعمال والرسوم على القيمة المضافة وبهذه الصفة

- لديه إجراءات خاصة تمكنه بدون اللجوء إلى القضاء لوضع اليد والحجز على الأملاك الخاصة بالدائنين

أو الخاضعين للضريبة وبيعها ليتمكن من تحصيل الديون الضريبية

¹. خليفة مصطفى أمين، أهمية الضريبة على الدخل الاجمالي ضمن النظام الضريبي الجزائري .مذكرة ماستر غير منشورة . كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . جامعة عمار ثلجي . الاغواط . الجزائر . 2015 . ص 81 .

- لديه موظفون متخصصون على رأسهم رئيس مصلحة متابعة التحصيل الجبري للوصول إلى الأهداف المسطرة في هذا المجال ويلاحظ ويراقب قانون الأعمال المبلغة من طرف أعوان المتابعة ومدى مطابقتها للإجراءات القانونية المعمول بها

1. دور مكتب المتابعة:¹ يعتبر هذا المكتب الرئة النابضة لقباضة الضرائب حيث يشرف على جميع المسائل التي تخص المتابعة ومن أهم الشؤون التي يقوم بها هذا المكتب نوجزها فيما يلي :

- يقوم بمجرد جميع جداول الضريبة الفردية و الجماعية .
- يقوم بفتح ملفات خاصة لكل مكلف بالضريبة .
- يقوم باستقبال المكلفين بالضريبة والدين لديهم ديون لم تسدد . يشرف على تنظيم دفعات الأقساط لهم .
- يشرف أساس على إصدار شهادات الصفاء من الضرائب (.) *Extrait de rôle* بالإضافة إلى بعض المهام الأخرى

2. دور مكتب المعاينة: يقوم هذا المكتب باستلام م جميع سندات التحصيل والجداول الضريبية من مصالح المديرية وذلك بفرزها وتسجيلها في سجلات خاصة معدة لهذا الغرض وتنظيمها وبالتالي المتابعة الجادة من أجل تحصيل جميع المبالغ المسجلة

3. الصندوق : يقوم مكتب الصندوق بعباية الضرائب والرسوم المختلفة والغرامات باستعمال عدة دفاتر حسب نوع التحصيل

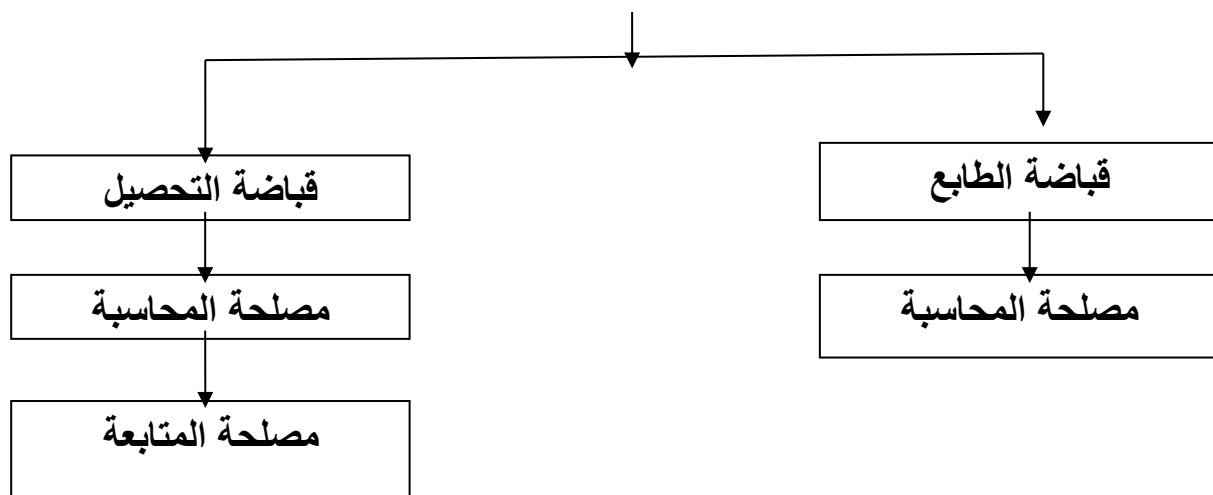
4. دور مصلحة المحاسبة : محصل الضرائب هو المسئول على إرسال المبلغ الإجمالي الحقيقي للإيرادات والنفقات نهاية كل شهر إلى أمين الخزينة ويقوم كذلك بتسجيل الإيرادات مرتبة برقم الحساب وباسمها بعد تجميعها وفرزها وذلك في دفاتر خاصة حسب نوع الضريبة والتحصيل .

5. دور مصلحة الغرامات القضائية : بعد استلام الشهادات القضائية تقوم هذه المصلحة بجمعها وتسجيلها ومعاينتها ثم تقوم بإرسال اندارات تحتوي على مجموع الغرامات وتكاليف الحكم من اجل دفعها في اجل ثمانية أيام ابتداء من تاريخ الوصول (تاريخ البريد) وادا لم يتم التسديد تتخذ ضده إجراءات أخرى

الشكل رقم (2-1) : يبين التنظيم الهيكلي للقباضة

القباضة

¹مرجع سابق ذكره ص 83



المصدر : من إعداد الطالب بناء على معلومات من المفتشية الضرائب

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي وكيفية العمل في مفتشية الضرائب بالقرارة

الفرع الاول : الهيكل التنظيمي للمفتشية :

تعتبر مفتشية الضرائب من المصالح الخارجية التابعة للمديرية الولائية للضرائب المختصة إقليميا والتي لها الصلاحيات مخولة من القانون من اجل البحث عن المادة الضريبية مستعملة كل الطرق المنصوص عليها قانونا من جمع المعلومات وحق الاطلاع واستفسار مصادر اللازمة للتحصيل الضريبي .

تقع مفتشية الضرائب بالقرارة أول نوفمبر بالقرارة وأنشئت عام 1994 وتضم أربعة مصالح يتم الإشراف عليها من طرف رئيس المفتشية الذي يقوم بالتنسيق بين هذه المصالح الأربعة وتضم 14 موظف بين مفتشين ومفتش رئيسيين وعمال في اطار الإدماج المهني وموظفتين نظافة .¹

ويقع على عاتق المفتشية عبء تأسيس الضريبة .إي البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتحديد الوعاء الضريبي للمكلفين بالرغم أصبح الآن نظام تصريحي كما تقوم بمراقبة التصريحات " المداخل وأرقام الأعمال وكل الموارد المالية التي تدخل في الميزانية الدولة " وتهدف لتمويل الخزينة العامة وذلك لتجسيد المشاريع المستقبلية للدولة على أرض الواقع وتحقيق التوازن بين جميع القطاعات .

التعريف بمختلف المصالح :

¹ من المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

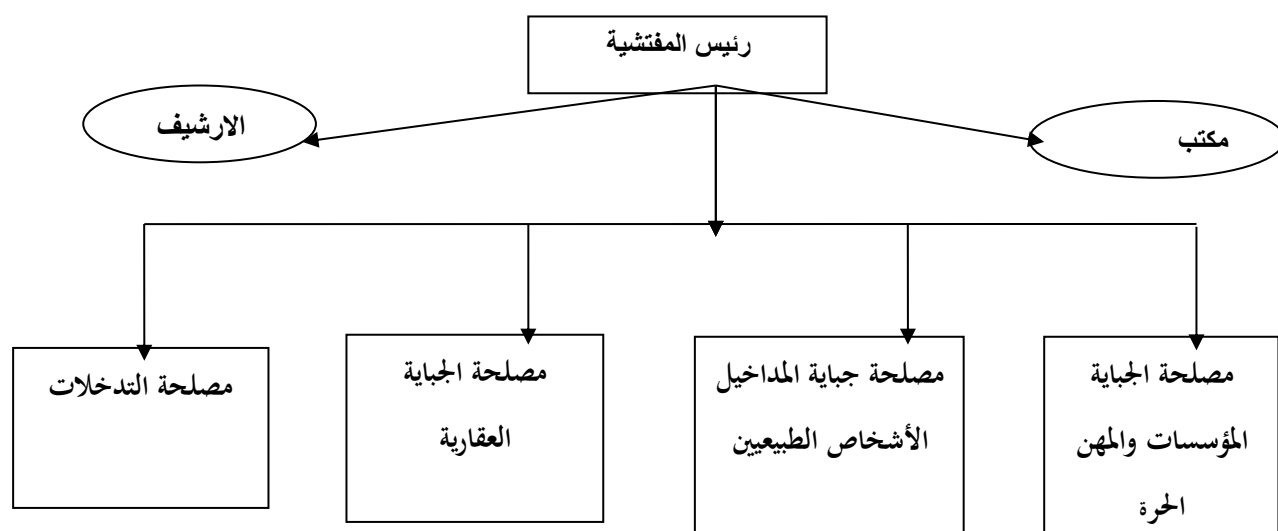
1- **مصلحة الجباية المؤسسات والمهن الحرة:** وهي أهم مصلحة من حيث المداخل المتحصل عليها تتعلق بمتابعة الممولين الممارسين لنشاطات التجارية والمهن الحرة سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين حيث تقوم بتسيير الملفات الخاضعة للنظام الضريبي .

2- **مصلحة جباية المداخل الأشخاص الطبيعيين :** تهتم بتسيير الملفات الخاصة للضريبة على الدخل الإجمالي أي الأرباح المحققة سنويا سواء الربح المصرح أو الربح المعتمد من طرف المفتشية بناء على المعلومات الواردة إليها .

3- **مصلحة الجباية العقارية :** تهتم بالمداخل الناتجة عن إيجار العقارات لغرض مهني أو سكني وكذلك بالرسم العقاري ورسم التطهير . الضريبة على الأملاك وكذا الضريبة على المداخل الزراعية .

4- **مصلحة التدخلات :** تقوم هذه المصلحة بإجراء محاضر المعاينات بالنسبة للمحلات من اجل تقييم الأساس الذي تخضع له الضريبة

الشكل الرقم (3-1): يبين الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب



المصدر : من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من المفتشية

المطلب الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لمدينة القراة

كيفية العمل داخل المفتشية :

1-تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة : هي ضريبة نسبية حقيقية تفرض مباشرة على بعض الأشخاص

الطبيين يقل رقم أعمالهم السنوي عن 30.000.000 دج جاء بها المشرع الجزائري لتعويض ثلاث

ضرائب بالنظام الجزافي السابق " الضريبة على الدخل الإجمالي وهي : **TAP.TVA.IRG**

ونجد أن الضريبة الجزافية الوحيدة مرت بعدة إصلاحات بداية من إدراجها في القانون سنة 2007 إلى غاية 2015 حيث مرت بعدة تطورات من فرض ضريبة (6-12%) وإعفاءات الخاصة بالحرفيين والمشاريع المدعمة من الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر وشهدت سنوات 2008 و2009 و2010 نفس التعديلات في نسب فرض الضريبة والتعديلات إلى غاية 2010 إعفاءات من هذه الضريبة أصحاب التجار المعادن النفيسة

أما بالنسبة لإصلاحات سنة 2012 فقد تم تعديل في معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة من 6% إلى 5% بالنسبة للأنشطة المذكورة في المقطع 1 من المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا نشاط صناعة الخبز. 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى المذكورة في المقطع 2 من المادة 282 مكرر 1 أعلاه .

إصلاحات 2013 : تم التغيير في العناصر المعتمدة في تحديد رقم الأعمال مع تبيان الحدود المقررة من طرف المكلف

إصلاحات 2015 : كانت هناك عدة إصلاحات جوهرية مست الأشخاص الخاضعين لنظام الضريبة IFU ومست نسب توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة وكذلك الإعفاءات وطرق التسديد

إصلاحات 2016 : حيث تم تعديل في الضريبة الجزافية الوحيدة وأصبح نظام تصريحي

2-الوثائق المستعملة في تحصيل الضريبة الجزافية الوحيدة ¹

¹ تعليمية رقم 001 وم/م ع/ض/ م ع ، بتاريخ 19 جانفي 2015

نجد إن الوثائق المستعملة من قبل المفتشية لتحصيل الضريبة الجزافية الوحيدة هي كما يلي :

- الوثيقة **Gn°12** التصريح برقم الأعمال شكلها في الملحق رقم 1-1
- الوثيقة **Gn°8** إشعار بالتبليغ النهائي شكلها في الملحق رقم 1-2
- الوثيقة **Gn°9** إخطار بالتقييم لرقم الأعمال شكلها في الملحق رقم 1-3
- الوثيقة **Gn°11** النقض شكلها في الملحق رقم 1-4

خلاصة المبحث الأول:

حاولنا في هذا المبحث عرض المعلومات المتعلقة بالمديرية الولائية للضرائب والمفتشية الضرائب بالقرارة ، حيث قمنا بعرض نشأة وتطور المديرية وهيكلها التنظيمي بشكل عام ثم عرض الهيكل التنظيمي للمفتشية الذي يقوم برسم مجموعة من الخطط والسبل ووضع برامج مساعدة على السير الحسن عن طريق عملية

الاتصال بالمكلفين بكل مصادر مختلفة، وهي المسئول الرئيسي عن هذه العملية فرض الضرائب على المكلفين ومتابعتهم وبعدها تعرفنا على عدد العاملين بالمؤسسة ذو الخبرة والكفاءة المهنية. وكيفية تسيرهم وإضافة لذلك تطرقنا لبعض المعلومات المهمة لصلب الموضوع

الفصل الثاني:

الفصل الثاني :

تمهيد :

اعتمد كثير من الدول في تحقيق إيراداتها العامة على المداخل الضريبية و ذلك نظرا للدور الذي تؤديه الضريبة في المجال الاقتصادي والاجتماعي و مدى مساهمتها في صياغة السياسة المالية للدولة لذلك وجب على السلطات العمومية المحافظة

عليها من ظاهرة التهرب الضريبي .

و تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أهم انشغالات السلطات العامة، حيث أنها تقلص أهمية النظام الضريبي و تهدد وجوده،

و تتميز بأنها ظاهرة قديمة بحيث اقترن وجودها بوجود الضريبة نفسها، كما أنها ظاهرة عالمية إذ نجدها في جميع الدول مع اختلاف مستوياتها، دون استثناء و منها على وجه الخصوص الدول النامية، كذلك يترتب على التهرب الضريبي انعكاسات

سلبية تضر بالاقتصاد الوطني، مما يستوجب مكافحة هذه الظاهرة و التقليل من . جدتها.

و نظرا لتعقد هذه الظاهرة، ارتأينا من خلال هذا الفصل محاولة تحديد العناصر التالية:

- مفهوم الضريبة
- التهرب الضريبي، المفهوم، الأشكال، المراحل، الأسباب.
- مناهج قياس التهرب الضريبي.
- سبل علاج ظاهرة التهرب الضريبي.
- آثار التهرب الضريبي.

المبحث الأول: ماهية الضريبة

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة للدولة لتغطية نفقاتها و تحقيق النمو الاقتصادي، و لقد تطور مفهوم

الضريبة تبعا لتطور مفهوم الدولة ووظائفها حيث أصبحت لها أهمية بالغة في تمويل إيرادات ميزانية الدولة و توجيه

نشاطها الاقتصادي بالإضافة إلى استخدامها كأداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية و الاقتصادية.

المطلب الأول: تعريف الضريبة و خصائصها.

نتطرق في هذا المطلب إلى تعريف الضريبة لغة واصطلاحا،

الفرع الأول: تعريف الضريبة.

أولا- تعريف الضريبة لغة:

والعمل، و الدخل و الدولة، وتختلف باختلاف القوانين و الأحوال... و جمعها ضرائب؛.

ثانيا تعريف الضريبة اصطلاحا:

1. . تعرف الضريبة بأنها اقتطاع نقدي جبري تجبره الدولة على موارد الوحدات المذكورة طبقا لمقدرتها التكليفية.

2. . كما تعرف أيضا أنها فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبرا من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية.

3. وتعرف كذلك بأنها اقتطاع نقدي ذو سلطة نهائي دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية

4. (الدولة وجماعاتها المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية.

5. كما يمكن أن تعرف الضريبة في إيجاز بأنها عبارة عن مبلغ من المال تقوم بجبايته الدولة من

الأفراد بهدف تحقيق الصالح العام و دون أن يرتبط ذلك بتحقيق نفع خاص لدافع الضريبة".

6. كما تعرف الضريبة بأنها فريضة إلزامية و ليست عقابية يلزم الأفراد على أساسها بتحويل بعض

الموارد الخاصة بهم للدولة جبرا و بدون مقابل، وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة.

و من خلال ما سبق يمكن القول أن الضريبة هي عبارة عن اقتطاع مالي إجباري يقوم

بدفعها الأفراد بصفة نهائية و دون مقابل

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

مما سبق يمكن استخلاص خصائص الضريبة و المتمثلة في:

أولاً-الضريبة القطاع نقدي :

تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشياً مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل لكون أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام التقود سواء في القطاعات العامة أو الخاصة و بما أن النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات بما في ذلك الضرائب لا بد و أن تحصل كذلك بالنقود 3.

ثانياً-الطابع الإجباري و النهائي للضريبة:

إن الضريبة شكل من أشكال إبراز و إظهار سيادة الدولة فهي توضع ثم بعد ذلك تحصل عن طريق السلطة أو الإجبار. و يفهم من لفظ الإجبار، الأمر المتمثل في إجبار المكلف بالضريبة من أدائها عبر طرق إدارية. فالضريبة تفرض بطريقة أحادية صادرة عن (الدولة و تحصل باستعمال الجبر، حيث يوجد جهاز كامل للجبر و العقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة على الدفع ففي حالة رفض أو عدم أداء الفرد لواجباته الضريبية ينطلق هذا الجهاز في متابعة هذا المكلف من أجل إجباره على تخليص دينه الضريبي.

إن الضريبة بطبيعة السلطوي بالرغم من أنه في بعض الأحيان تسمى بالمساهمة أو الاشتراك. هذه

التسميات

في الحقيقة ترجع أو تنسب إلى الرضا الجماعي بالضريبة

بالفعل، فهذه الأخيرة لا يمكن أن تؤسس أو تحصل إلا عندما يكون القانون المتعلق بها مصوت عليه من قبل البرلمان و الذي يتألف من ممثلي الشعب. أي يجب أن تصدر الضريبة بقانون و ليس بناء على قانون.

بالإضافة إلى ذلك فإن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياها. إن قيام المكلف بالضريبة بدفعها دون أن يحصل على منفعة خاصة تعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة. و يدفع

المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء و التكاليف العامة.

رغم هذا فالفرد ينتفع بالخدمات التي تضعها الدولة لصالح فئات الشعب عن طريق مرافقها العامة المختلفة،

خاصة أن الدولة تستعمل حصيلة الضرائب.

ثالثا- الضريبة فريضة بدون مقابل

من خصائص الضريبة أنها تدفع بدون مقابل أو أن دافعها لا يؤديها لغرض الحصول على فائدة خاصة له. و عليه يدفع الفرد الضريبة بوصفه عضوا في جماعة سياسية معينة تربطه بما روابط عديدة و يجب عليه تحمل نفقاتها العامة و التي تكون لازمة لاستمرار و انتظام الحياة الجماعية بها. ولا يعني ذلك أن دافع الضريبة لا يستفيد منها ، بل على العكس فهو يستفيد منها و لكن بصفته فردا في الجماعة.

رابعا- فروض الضريبة تحقق النفع العام

هنا الدولة لا تلتزم كما ذكرنا بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى غيرها من الإرادات العامة من أجل القيام باستخدامها في أوجه الإنفاق العام الذي يترتب عليها القيام بها لتحقيق منافع عامة للمجتمع.

المطلب الثاني: أنواع الضريبة

الفرع الأول: الضريبة حسب الوعاء

تنقسم الضرائب حسب الوعاء إلى الضرائب على الأشخاص و الضرائب على الأموال .

أولا- الضريبة على الأشخاص:

يقصد بالضرائب على الأشخاص أن يكون الإنسان ذاته هو محمل الضريبة أو وعاء الضريبة، فتفرض

على

الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم للثروة.

و قد عرف التاريخ المالي الضرائب على الأشخاص منذ القدم، فعرفت عند الرومان و عند العرب، كما

عرفت مصر حتى أواخر القرن 19 و الجزائر في عهد الاحتلال الفرنسي .

و يكون وعاء هذا النوع من الضرائب هو الوجود البشري أي أن الفرد هو موضوعها و تنقسم إلى:

1. ضريبة الفرد البسيطة:

و تفرض بسعر موحد على جميع الأفراد بغض النظر عن السن و الجنس و سبب نظرتها الموحدة
الجميع

الأفراد فإنها لا تحقق العدالة.

2. ضريبة الفرد المدرجة :

تفرض على الأشخاص بأسعار مختلفة تبعا للجنس أو العمر أو المنزل الاجتماعية و قد فرضت في ظل
النظام المالي

الإسلامي على شكل جزية مقروضة على الرجال دون النساء و حاليا لم تعد تستعمل.

ثانيا- الضريبة على الأموال.

و هي الضرائب التي يكون وعائها الأموال وتفرض الضرائب على الأموال بطريقتين إما مباشرة أو غير
مباشرة.

1. الضرائب المباشرة.

يقصد بالضرائب المباشرة تلك الضرائب التي تصيب المال الخاضع للضريبة مباشرة دون وساطة؛.

فهي كل اقتطاع قائم مباشر على الأشخاص أو على الممتلكات و الذي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية، و
التي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

2. الضرائب غير المباشرة.

و هي اقتطاعات تفرض على الاستهلاك من بينها تلك المتعلقة بالضرائب على الإنفاق مثل الرسم على القيمة المضافة، فهي تقع معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤداة.

و بالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة، من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة مثل الضرائب على الواردات الصنع البيع، النقل، حقوق التسجيل الطابع ... الخ.

الفرع الثاني: الضريبة حسب سعرها.

بعد أن بعد أن ينهي المشرع من حل مشكلة الضريبة تطرح أمامه مشكلة معدل الضريبة التي لم تحدد نسبتها، و يتم تحديدها من المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله كضريبة و يعني معدل الضريبة تلك النسبة المئوية أو المبلغ : المحدد الذي تفرضه التشريعات الضريبية على المادة الخاضعة للضريبة، وتكون هذه النسبة ثابتة أو قد تغير كذلك المبلغ الضريبي . ب كما يتحدد معدل الضريبة من قبل السلطات العامة من أجل تغطية أعبائها وتعد عملية تحديد المعدل جد معقدة نظرا لارتباطها بعدة عوامل اقتصادية، اجتماعية وسياسية.

أولاً- الضريبة التوزيعية.

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقا، و لكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية. و في مرحلة ثابتة يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على المكلفين بها بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة بح ما يملكه كل فرد من

المادة الخاضعة للضريبة و حينئذ يمكن معرفة معدل الضريبة .

الضريبة التوزيعية كانت منتشرة بكثرة في الماضي، لعدم قدرة الإدارة الضريبية على تقدير المادة المفروضة عليها الضريبة تقديرا حقيقيا و غير قادرة على مواجهة المكلفين.

ثانياً- الضريبة القياسية.

تطرقنا إليه في ما يتعلق بالضريبة التوزيعية حيث يعمل المشرع على تحديد سعرها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الكلية بصورة دقيقة، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية.

يتم تحديد الضريبة القياسية بفرض سعر معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة، إما في صورة نسبة مئوية من إجمالي وعاء الضريبة، و إما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة.؛

المطلب الثالث: مبادئ الضريبة و أهدافها.

الفرع الأول: مبادئ الضريبة

يقصد بالقواعد العامة التي تحكم الضريبة مجموعة القواعد و المبادئ التي يتعين على المشرع المالي الاسترشاد بها و مراعاتها بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة، و هي قواعد ذات فائدة مزدوجة. فهي تحقق مصلحة المكلف، من جهة و مصلحة الخزينة العامة من جهة أخرى. فواقع الأمر إن تلك القواعد تعد بمثابة دستور عام ضمني تخضع له القاعدة القانونية الضريبية و احترام الدولة لتلك القواعد عند فرض الضريبة أمر حتمي و لا يحق لها الخروج عليها و إلا أعتبر ذلك تعسفا من جانب الدولة في استعمال حقها في فرض الضرائب و يمثل ظلما بينا للأفراد المكلفين بها.

و يعتبر آدم سميث؛ أول من نظم تلك القواعد و المبادئ وصاغها في كتابه الأول؛ثروة الأمم؛. و تلخص هذه القواعد فيما يلي :

أولا - قاعدة العدالة والمساواة.

تعني ضرورة توزيع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع وفقا لمقدرتهم التكاليفية أي كل حسب الدخل الذي يتمتع به مع

ضرورة إعفاء أصحاب الدخل المنخفضة من أداء الضريبة و الأعباء العائلية بما يتناسب و مستوى المعيشة وتحقق هذه

العدالة بأن تكون الضريبة عامة بحيث تشمل كافة الأموال والأفراد بدون استثناء و أن يكون عبئ الضريبة واحدا بالنسبة لجميع المكلفين و أن هذا المطلب يجب أن ينصرف على النظام الككل و أنه من الخطأ أن تنتقد هذه الضرائب على حدى لكونها غير عادلة و ذلك لأن الضرائب المتعددة قد تلغي أثر الضريبي

بعضها فتؤدي إلى نظام ضريبي عادل و يصبح النظام الضريبي عادل عندما يترتب عليه معاملة ضريبية تؤمن عدالة أغلبية أفراد المجتمع.

ثانيا- قاعدة اليقين.

على أية ضريبة مفروضة، أن تكون واضحة معلومة حق العلم من حيث مقدارها، و موعد دفعها، وكيفية هذا الدفع، حتى تكون الضريبة بعيدة عن التعسف و عن التجاوز، و بذلك لا يجوز للضريبة أن تكون أن تكون مبهمة قابلة لتأويلات السلطة الإدارية و تحكمها.

فكل ضريبة لا يعرف المكلف مقدارها و زمان جبايتها، و مكان دفعها معرفة تامة، تعتبر ضريبة تعسفية و تؤدي لسوء الاستعمال و الاختلاس و إرهاب المكلفين

و لقد اهتمت التشريعات الضريبية العاصرة بقاعدة الوضوح واليقين و نلاحظ من خلال النظم الضريبية المطبقة في كثير من البلدان إن أي ضريبة يجب أن تكون محددة في مطارحها و موعد فرضها، و تاريخ و أساليب جبايتها .

ثالثا- قاعدة الملائمة في الدفع.

فإنها تقضي بوجوب تنظيم أحكام الضريبة بما تتلاءم مع أحوال المكلفين، سواء من حيث اختيار وعائها و أسلوب تحديده أو من النواحي المرتبطة بكيفية الجباية وموعدها و إجراءاتها، أي أن ميعاد تحصيل ضريبة ما يجب أن يكون في الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله الخاضع للضريبة.

رابعا-مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل.

إن هذه القاعدة تؤكد على ضرورة عدم التبذير والإسراف بتكاليف جباية الضرائب. أي ضرورة اختيار إجراءات و أساليب الجباية التي تتطلب أقل التكاليف حتى لا تستنفذ هذه التكاليف جانبا مهما من حصيلة الضريبة مما يقلل إمكانية الدولة من الاستفادة منها. حيث أن جباية الضرائب تحتاج إلى جهاز متكامل يقوم بهذه المهمة و عليه يجب مراعاة الصنف المثالي من الموظفين من خلال اعتماد مبدأ النوع و ليس الكم. و العمل على اختصار الإجراءات اللازمة للجباية وتبسيطها اقتصادا للوقت والتكاليف وتعتبر طريقة جباية الضريبة عند المنبع "déduction of tax at the source"

من أفضل الطرق التي تحقق الاقتصاد في جباية الضرائب.

الفرع الثاني: أهداف الضريبة.

كانت الضريبة في أول الأمر لا تهدف إلا للحصول على موارد مالية تغطي نفقات الدولة العامة، و من ثم فقد كانت محايدة لا يقصد بها إحداث أية آثار اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية. و لكن نظرا لما تحدثه الضرائب من تغيير في المراكز المالية للمكلفين فقد نبهت الدول إلى ما تحققه الضريبة من آثار اقتصادية و اجتماعية غير مقصودة فبعد انتشار

الأفكار العالمية الحديثة نبذت الدول الأفكار التقليدية عن حياد الضريبة و اتخذت الضريبة كوسيلة لتحقيق أهداف اجتماعية و اقتصادية معينة.

فالجزم بأن للضريبة هدف أساسي يتمثل في تغطية الأعباء العامة، يتضمن أو يجر إلى ثلاثة اقتراحات:

1. للضريبة هدف مالي: تغطية الأعباء العامة

2. قد يكون للضريبة أهداف أخرى غير الهدف المالي، حيث يمكن أن تستهدف أغراضا اقتصادية أو اجتماعية.

3. من بين كل الأهداف الضريبية، تمنح الأولوية للهدف المالي

و سنتطرق إلى هذه النقاط الثلاثة كما يلي:

أولا-الهدف المالي للضريبة

يقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها

اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع (كبناء السدود و المستشفيات و الجامعات و شق الطرق ... الخ).

ثانيا الأهداف الاقتصادية:

تعد الضريبة أداة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية و ذلك من أجل التأثير على الواقع الاقتصادي و تحقيق أهداف السياسة و الاقتصادية و ذلك من خلال التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية و معالجة بعض المشاكل الاقتصادية و تتجلى هذه الأهداف في:

محاربة الضغوط التضخمية و المحافظة على النقد الوطني.

يمر الاقتصاد الوطني بفترات تضخم و فترات انكماش. ففي فترة الانكماش و الركود الاقتصادي تقوم الدولة بتخفيض العبء الضريبي الذي يؤدي إلى ارتفاع أو زيادة الدخل ومنه زيادة الادخار و هو ما يؤدي بدوره إلى زيادة الاستثمار. أما في فترات التضخم (الذي يرجع إلى زيادة العرض النقدي على حجم السلع، فترتفع الأسعار وتتهور قيمة النقد (الوطني) فتعتمد الدولة إليها برفع نسبتها و التوسع في فرضها و هذا ما يؤدي إلى انخفاض الإنفاق و بالتالي إلى نقص الطلب فتتخفض الأسعار و ترتفع القدرة الشرائية للنقد.

حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الخارجية .

و يكون ذلك من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على السلع المستوردة بهدف الحد من استيرادها و تشجيع الصادرات عن طريق إعفاءها جزئيا أو كليا من الضرائب الجمركية .

❖ تشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي.

عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها على نسبة النشاط أو إعفاء الموارد الأولية المستوردة؛

ثالثا الأهداف الاجتماعية.

التي تتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل. و على سبيل المثال أن يقرر المشرع الضريبي تحقيق الأعباء الضريبية ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، كإعفاء بعض المؤسسات و الجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب. أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع بفرض الضرائب منخفضة المعدل على سلع الاستهلاك كالحبز و الحليب أو الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار صحية كالمشروبات الكحولية و التبغ أو بفرض ضرائب تصاعدية عالية على

الدخول و على التركات في نفس الوقت الذي خفضت فيه الضرائب على السلع الضرورية الواسعة الانتشار عكس السلع الكمالية التي فرضت عليها ضرائب مرتفعة.

و قد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال، من تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية و ذلك بزيادة القدرة الشرائية للفئات محدودة الدخل و الحد من تلك التي تتمتع بها الفئات مرتفعة الدخل، وقد تم تطبيق هذه السياسة في بعض دول اسكندنافيا و أدت إلى نفس النتائج. و هكذا نجد أن الضريبة تعتبر أداة من أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة.

المبحث الثاني: تشخيص التهرب الضريبي.

نظرا لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي بشكل كبير في أغلب دول العالم ارتأينا أنه من الضروري فهم هذه الظاهرة و أسباب حدوثها، لأنها تحدد المصالح الاقتصادية و الاجتماعية و المالية للدولة. فقمنا بالإلمام بمختلف الطرق التي تؤدي إلى هذه الظاهرة سواء كانت بطرق شرعية أو غير شرعية و ذلك لتقديم صورة واضحة عن هذه الظاهرة و ذلك لتشخيصها لإيجاد علاجها و التقليل من حدوثها.

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

يستطيع المكلف أن يتهرب من أداء الضريبة لصندوق الخزينة بأحد الطريقتين التاليتين :

الأولى: الامتناع عن القيام بالأعمال و النشاطات، سواء ما كان منها في مجال التجارة، أو الصناعة، أو الخدمات، و ذلك لكي لا يحقق إنتاجا ما خاضعا للضريبة و في المقابل قد يمارس عددا من الأعمال و النشاطات التي لا تدخل في عدد الأوعية الضريبية الخاضعة للتكليف الضريبي، وبذلك يوفر على نفسه مبالغ، أو يحرم الخزينة من مبالغ. كان حقها أن تمثل الجانب الهام من الواردات التي تملأ الخزينة العامة.

الثانية: النفاذ من الثغرات القانونية التي ينطوي عليها التشريع الضريبي و التي تهيئ للمكلفين أسباب تفادي أداء ما يستحق عليهم من الضرائب، كما لو وزعت شركات الأموال أجزاء كبيرة من أرباحها على المساهمين بصورة رواتب و أجور و مخصصات الأعضاء مجلس الإدارة، فمن المعلوم أن معدلات الضريبة على أرباح شركات الأموال أعلى من معدلات الضريبة على الرواتب والأجور و ما إليها .

لكي نفهم التهرب الضريبي لا بد لنا أن نحدد مضمون لفظ التهرب فالمعنى اللغوي الذي جاء في معجم لسان العرب تحت كلمة هرب هو فر و هرب الإنسان أي ساح.

– التهرب الضريبي هو عملية يقوم بها الممول بهدف تخفيض الضريبة المستحقة عليه، إما بصورة كلية أو جزئية من خلال إخفاء كل أو بعض عناصر المادة الخاضعة للضريبة، فهي عملية غير قانونية تتحقق بمخالفة القواعد القانونية السائدة و ينجم عنها آثار سلبية على الحصيلة الضريبية. – يمثل التهرب الضريبي تخفيض عبء الضريبة باستخدام أساليب غير مشروعة، وهو يعكس رغبة مشروعة من الأفراد للانتقال من قطاع الدخل المعلن للسلطات الضريبية إلى قطاع الدخل غير المعلن، و يمكن رصد حجم ظاهرة التهرب الضريبي بدلالة الجزء من الدخل الواجب خضوعه للضريبة و لم يخضع.

أما بالنسبة لعلم المالية فهناك من التعاريف التي وردت بشأنه منها:

– يعرف التهرب الضريبي على أنه: " محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة و عدم الالتزام

القانوني بأدائها " .

– و يعرف أيضا بأنه " تخلص الأفراد من الالتزام بدفع الضريبة بعد تحقق الواقعة المنشأة لها " .

و نرى أن التعريف الأمثل للتهرب الضريبي هو : " عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية أو من خلال استخدام وسائل مشروعة للإفلات من دفع الضريبة

المطلب الثاني : أشكال التهرب الضريبي.

تتلخص أشكال التهرب الضريبي في نوعين اثنين هما: التهرب الضريبي المشروع و التهرب الضريبي غير المشروع.

الفرع الأول: التهرب الضريبي المشروع. (التجنب الضريبي):

يقصد به التخلص الممول من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، أي بالاستفادة من الثغرات القانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، وذلك كأن تلجأ بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة، وذلك في حالة عدم النص القانوني على تناول مثل هذه الأوعية، و في الأسهم.

وكذلك كإنتاج بعض السلع بمواصفات تختلف عن المنصوص عنها في القانون، تجنباً لأداء ضريبة الإنتاج، وكذلك بإدخال بعض التعديلات على الوقائع و الأوعية التي تتناولها النصوص القانونية بالضريبة: كتخصيص نوع من الأعلاف، أو رعي الماشية في مناطق معينة، كالمناطق الجبلية و غيرها .

كما يقصد به التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي و التي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، كإنتاج بعض السلع بمواصفات مختلفة عن المنصوص عنها في القانون، أو التهرب من ضريبة التركات عن طريق توزيع هذه الأخيرة في شكل هبات للذين تربطهم بصاحب التركة قرابة من الدرجة الأولى على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال الضريبية التركات.

. الفرع الثاني: التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي).

يسعى المكلف للتهرب من الضريبة بعدة طرق، و منها الإفلات بواسطة الغش الضريبي الذي يعتبر مفهوماً واسعاً يشمل عدة مجالات.

فالغش بمعناه الواسع هو مصطلح بطبيعة خاصة، حيث يشمل كل الممارسات التي تهدف للتخلص من الاقتطاعات الجبائية الإجبارية مهما كانت طبيعتها، سواء كانت ضريبة محلية أو ضريبة على القيمة

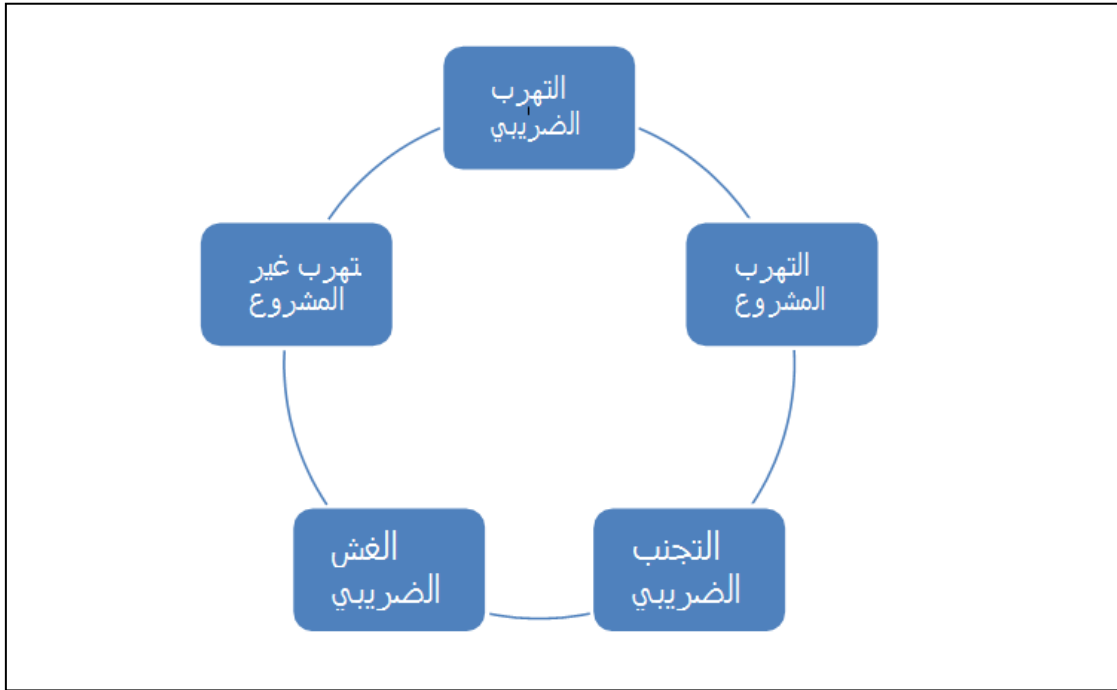
المضافة أو على الدخل، حيث أن الغش الضريبي يتميز باجتماع العنصر المادي المتمثل في فعل التملص أو الإفلات من الضريبة و العنصر المعنوي الذي يتمثل في سوء النية أو قصد المكلف التهرب من أداء الضريبة عن طريق الغش بأشكاله المختلفة.

اختلف الفقهاء حول تعريف ظاهرة الغش الضريبي حيث عرفها البعض بأنها جريمة مكتملة العناصر ضد القانون.

و عرفها LUCION MECHEL بأنها:؛ خرق القانون الجبائي بهدف التهرب من فرض الضريبة و تخفيض أساس تقديرها؛

و عرفها CAMILLE ROSCON بأنها:؛ كل الحركات المادية و العمليات القانونية و المحاسبة و كل 3 الوسائل و الترتيبات التي يلجأ إليها المكلف أو الغير بهدف التخلص من دفع الضرائب .
كما يعرف بأنه:؛ التخلص المكلف من دفع الضريبة كلها أو جزءا منها للدولة بمخالفته القانون

الشكل: 01 مخطط يمثل أشكال التهرب الضريبي.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المتوفرة

المطلب الثالث: مراحل التهرب الضريبي و أسباب انتشاره.

الفرع الأول : مراحل التهرب الضريبي

عادة ما يكون التهرب الضريبي ضمن إحدى المرحلتين التاليتين:

أولا - مرحلة تحديد وعاء الضريبة:

وفي هذه المرحلة قد يلجأ المكلف إلى عدم تقديم كشف التقرير الذاتي أملا منه في أن يتم إهماله من قبل الضريبة . فيسقط اسمه من الأسماء المكلفين الخاضعين للضريبة، أو أن تقدر عليه الضريبة أقل نسبة مستحقة، و يدخل ضمن هذه المرحلة أيضا قيام المكلف بتقديم كشف غير صحيح أو إعطاء معلومات أو بيانات غير حيحة. كما أن عدم تقديم الكشف أو تقييمه بيانات أو معلومات غير صحيحة يعتبر جرما يعاقب عليه القانون.

ثانيا- مرحلة تحصيل الضريبة:

و هنا قد يتم تقديم الكشف أو تقرير الضريبة بالشكل الصحيح إلا أن المكلف يمتنع عن سداد المبالغ المستحقة عليه إما بالمماطلة أو عن طريق تهريب الأموال إلى الخارج، و يعتبر المكلف الذي يمتنع عن دفع الضريبة المستحقة عليه بموجب القانون بحسب المشرع الجزائري

الفرع الثاني: أسباب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي.

أسباب التهرب الضريبي عديدة ومتشعبة ومتداخلة في بعضها البعض، و هذا لأن ظاهرة التهرب الجبائي مرتبطة بالكثير من العوامل التي ساعدت على تفشيها و إستفعاها، فلا تعرف حدودا و لا تعترف بالأقاليم، و أسباب هذه الظاهرة ترتبط ببعض الأطراف ذات الصلة بالعملية الجبائية، إضافة إلى عوامل أخرى توجز كل ذلك في النقاط التالية:

أولا الأسباب المرتبطة بالمكلفين :

معظم هذه الأسباب يعود إلى بعض الاعتقادات السائدة لدى أغلب المكلفين بالضريبة، و ربما يصل الأمر، إلى غالبية أفراد المجتمع، حيث يتم تداول جملة من الانطباعات السلبية حول الجباية ككل، يمكن حصرها في العناصر التالية:

اعتقاد أن الضريبة هي اقتطاع مالي بدون مقابل.

اعتقاد أن المتهرب من الضرائب هو سارق شريف يقوم بسرقة الدولة و هي شخص معنوي.
سوء تخصيص النفقات العمومية، حيث يشعر المكلفون بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود عليهم بالمنفعة العامة.

الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية.

لمطلب الثالث: أساليب مكافحة التهرب الضريبي

تسعى الدول جاهدةً إلى مكافحة هذه الظاهرة بالوسائل المختلفة، التي تتبلور في المعالجة والقضاء على أسباب التهرب ذاتها. فمن الناحية السلوكية والنفسية : يكافح التهرب الضريبي على المستوى الداخلي والدولي من خلال معالجة الخلل الحاصل في العوامل الذاتية المتعلقة بالمكلف ذاته، والذي دفعه أصلاً إلى سلوك التهرب الضريبي، وهذه المعالجة يمكن أن تتحقق بالوسائل التالية:

- 1 لجوء المشرع وكذلك الإدارة الضريبية إلى العمل على منع قيام الشخصية المتهربة من الضريبة ابتداء
- 2 العمل على تخفيف العبء النفسي للضريبة على المكلف من خلال تنمية الوعي الأخلاقي والضريبي لديه، وبيان أهمية الضرائب في تمويل عملية التنمية وتحقيق آمال الشعب وتدعيم ذلك الوعي لدى المكلف بإحساسه بأهمية الضرائب، بصفتها مظهراً من مظاهر التعبير عن التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع، مما يشعره بأن دفع الضرائب هو التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاماً قانونياً. وتؤدي وسائل الإعلام دوراً مهماً في تنمية الوعي الأخلاقي للمكلف وتصحيح إدراكه؛ لتقدير خدمات الحكومة وحاجة الأخيرة إلى الضرائب لتمويل هذه الخدمات. ويمكن إحداث ذلك بواسطة رفع مستوى فاعلية الإنفاق العام، أي الاهتمام بالمنفعة المعنوية للنفقات العامة.

أو قد يتم ذلك عن طريق التوسع في تطبيق طريقة حجز الضرائب من المنبع، فقد ثبت عملياً انخفاض العبء النفسي للضرائب التي تتم جبايتها بالحجز من المنبع.

- 3 الاهتمام بعنصر العقوبة بصفتها الرادع الأهم للتهرب الضريبي، فلا يكفي فرض العقوبات على المكلفين المتهربين من أداء التزاماتهم الضريبية، بل يجب أن تكون هذه العقوبات جدية ورادعة فعلاً، كأن تصل إلى حد العقوبة المقيدة للحرية. .

و من الناحية التشريعية: يجب تأكيد دور المشرع الضريبي في منع المكلف من الإفلات من التزاماته الضريبية كلياً أو جزئياً، وذلك من خلال الوسائل التالية: أ. العمل على استقرار النظام الضريبي فاستقرار

القوانين الضريبية يخفف عبء الضريبة على المكلفين، ويضفي على التزامهم نوعاً من القناعة والرضا. بمراعاة المبادئ العامة في فرض الضرائب لأنه بقدر احترام المشرع لقواعد العدالة والعمومية والمساواة في الضرائب التي يفرضها، يكون احترام المكلفين للقانون والالتزام بأداء هذه الضرائب.

أ. العمل على استقرار النظام الضريبي فاستقرار القوانين الضريبية يخفف عبء الضريبة على المكلفين، ويضفي على التزامهم نوعاً من القناعة والرضا.

ب. مراعاة المبادئ العامة في فرض الضرائب لأنه بقدر احترام المشرع لقواعد العدالة والعمومية والمساواة في الضرائب التي يفرضها، يكون احترام المكلفين للقانون والالتزام بأداء هذه الضرائب.

ج. تحقيق التنسيق التشريعي سواء بين نصوص التشريع الضريبي، أو بينها وبين نصوص التشريعات الأخرى. من الناحية الفنية والإدارية: لا يمكن للتشريع الضريبي أن يحقق أهدافه المرجوة منه ما لم يعهد بتطبيقه وتنفيذه إلى إدارة ضريبية ذات كفاءة، وإن كانت الإدارة الضريبية ذات الكفاءة لا يمكنها أن تحول الضريبة السيئة إلى ضريبة حسنة، فإن إدارة بلا كفاءة يمكنها أن تحول أحسن الضرائب إلى أسوأها فتصبح النصوص التشريعية حبراً على ورق أو مادةً بلا روح .

فقد أكدت الدراسات أن 30/ مليار جنيه هو حجم التهرب الضريبي في مصر الناجم عن كثرة الخلافات الضريبية ومماثلة المكلفين لمصلحة الضرائب، عدا التهرب الضريبي المخفي عن جهاز الضرائب المصري.

لذا فإنه يجب خلق إدارة ضريبية على مستوى عال من الكفاءة والخبرة وحسن التعامل، وهذا قد يتم إما من خلال تحفيز عناصر الإدارة الضريبية سواء عن طريق الحفز المادي أو المعنوي لعناصرها، وإما عن طريق منح الإدارة الضريبية حق الاطلاع على الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، وهذا قد يساعد على تقصي وضعه المالي الصادق، ومن ثم يسمح بتكليفه على النحو الصحيح، وهذا الأسلوب أخذ به المشرع الضريبي السوري في (المادة 26 من قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003 ..

من الناحية الاقتصادية: يمكن مكافحة التهرب الضريبي والوقاية منه بمعالجة أمرين مهمين هما:

الأمر الأول: العمل على مجابهة وتضييق نطاق الاقتصاد الخفي في الدولة، وتشجيع المكلفين على الانخراط في صفوف الاقتصاد الرسمي، بما يحققه ذلك من زيادة في حجم الحصيلة الضريبية وتخفيض في معدل التهرب الضريبي.

الأمر الثاني: الاهتمام بالوضع الاقتصادي للمكلفين والمجتمع عموماً، وتوجيه الإنفاق العام نحو رفاهية المجتمع وتطوير النشاط الاقتصادي فيه. وكذلك مراعاة الاعتبارات الاقتصادية التي تؤدي إلى ثقل العبء الضريبي حتى يستقر ذلك العبء فعلاً على من أراد المشرع أن يحمله إياه.

و على صعيد التهرب الضريبي الدولي، تبدو مكافحته أكثر صعوبة من مكافحة التهرب الداخلي لأن التهرب الضريبي الداخلي يحدث على إقليم الدولة وضمن حدودها، لذا فهي تستطيع مكافحته قدر المستطاع من خلال القوانين أو اللوائح الوطنية. استناداً إلى مبدأ السيادة الوطنية، أما التهرب الضريبي الدولي الذي يتجاوز حدود الدول ويتم عبر عدة أقاليم فإنه يصعب عملياً أن تفرض دولة ما سيادتها القانونية وتشريعها الضريبي خاصة على دول أخرى لأجل ملاحقة المتهربين ومكافحة التهرب.

و القانون الضريبي الدولي يهتم ببيان شروط فرض الضرائب على الدخول التي تنجم عن التعاملات الدولية، كما يهتم بتوضيح أوضاع وشروط فرض الضرائب على سلع أو ثروات يحوزها مقيم في دولة ما على إقليم دولة أخرى.

ومن أهم الإجراءات المقترحة لمكافحة هذا النوع من التهرب الضريبي ما يلي:

1. عقد المعاهدات الدولية الثنائية والمتعددة الأطراف التي تهدف إلى توحيد وتكثيف الجهود لمنع المكلفين من التهرب. بحيث تتعهد كل دولة طرف في المعاهدة بتقديم المعلومات والمساعدة اللازمة في جباية الضرائب التي تفرضها أي من الدول الأطراف على مموليها وملاحقتهم خارج أقاليمها وتحصيل الضرائب المستحقة عليهم.

2. أن تنص القوانين الوطنية لكل دولة على إلزام المكلف ببيان الأموال التي يمتلكها وأوجه النشاط التي يباشرها في الخارج والتي تدر دخلاً خاضعاً للضريبة، تحت طائلة الخضوع لعقوبات صارمة.

3. إلزام البيانات والبنوك الوطنية التي تقوم بتوزيع إيرادات أجنبية على المقيمين في الدولة بأن تحجز مبالغ الضريبة المستحقة على هؤلاء وتوريدها للإدارة الضريبية قبل توزيعها عليهم أي بواسطة حجزها من المنبع.

4. ضرورة فرض رقابة فعالة وتنظيم عملية خروج الأموال ودخولها عبر حدود الدول، ومراقبة مدى الالتزام الضريبي من قبل الشركات الأجنبية وفروع الشركات عابرة القوميات العاملة في إقليم كل دولة.

في الواقع، بدءاً من عام 1925 تصدت عصابة الأمم المتحدة لهذه الظاهرة، إذ تم إعداد تقرير من قبل مجموعة الخبراء الفنيين في اللجنة المالية المشكلة بناءً على طلب العصابة لدراسة التعاون الإداري لمكافحة

التهرب الضريبي الدولي. و توصلت تلك اللجنة في تقريرها حينئذ إلى مجموعة نتائج أهمها أن التعاون الدولي في مجال كشف التهرب الضريبي وتقدير مداه يفتقر إلى الجدية والمثابرة. أما بشأن تحصيل الضرائب المستحقة فإنه يثير مشكلة غاية في الصعوبة والدقة، وهي أن الدول عموماً تحرص على استقلال تشريعاتها الضريبية، انطلاقاً من مبدأ السيادة لذا يعد مخالفة للنظام العام قيام دولة ما بتطبيق التشريع الضريبي لدولة أخرى على إقليمها أيدت ذلك محكمة النقض الفرنسية مقررّة أن "القوانين الضريبية هي قوانين إقليمية، وأن الإدارة الضريبية الفرنسية لا تستطيع أن تقاضي لدفع الضرائب أمام المحاكم الأجنبية إذا كانت الضرائب مستحقة على الأرض الفرنسية، وكذلك الإدارة الضريبية الأجنبية لا يمكنها التقاضي أمام المحاكم الفرنسية السداد الضرائب المستحقة على أراضيها".

واستمرت الجهود بإنشاء لجنة الضرائب في عام 1929، التي أدت دوراً بارزاً في وضع معاهدات نموذجية جماعية، يتم الاسترشاد بها في تحديد السيادة الضريبية للدول المختلفة على الدخل والثروات والأشخاص المكلفين بها أيضاً، وأهم تلك النماذج نموذج المكسيك عام 1943 ونموذج لندن 1946 بعد ذلك قامت منظمة التعاون الاقتصادي الأوروبي بوضع مشروع اتفاق عام 1963 بهدف تنسيق الأوضاع الضريبية بين دول تلك المنظمة، كما قامت منظمة الأمم المتحدة عام 1980، بتنفيذاً لقرار الصادر عن المجلس الاقتصادي والاجتماعي، بإقرار نموذج اتفاق يتضمن المبادئ الأساسية المتعلقة بالمعاهدات الضريبية المبرمة بين الدول المتقدمة من جهة والدول النامية من جهة ثانية.

وقد حاولت الدول فعلاً الاهتمام بالنماذج السابقة في أثناء عقد المعاهدات الضريبية الثنائية فيما بينها لمكافحة الازدواج والتهرب الضريبي الدولي ولكن على الرغم من هذه الاتفاقيات والرجوع إلى الواقع العملي يلاحظ أن غالبية التجارب الحاصلة في نطاق المعاهدات الدولية الثنائية والمتعددة الأطراف لمكافحة التهرب الضريبي الدولي جوبهت بصعوبات كثيرة منعتها من تحقيق أهدافها المطلوبة كما يجب. ولعل من أهم تلك الصعوبات:

1). وجود بعض الدول التي تسعى إلى جذب رؤوس الأموال الأجنبية من الدول الأخرى الملاذات (الضريبية)، التي ليس في مصلحتها مطلقاً اتخاذ أي إجراءات من شأنها الحد من تدفق رؤوس الأموال الأجنبية إليها، ومن ثم مكافحة التهرب الضريبي الدولي، بل إن هذه الدول تسعى بكل الطرق الممكنة إلى الترويج

لدخول الأموال الأجنبية إليها، لذا فهي تعد آلية ذات أهمية كبيرة، تلجأ إليها الشركات عابرة القوميات للتهرب من الضرائب.

(2) اعتبارات السيادة الضريبية المنبثقة عن مبدأ سيادة الدولة بوجه عام تشكل عائقاً يحول دون عقد مثل هذه المعاهدات، إذ تمتنع المحاكم الوطنية للدولة عن تطبيق تشريعات دولة أخرى، وتعد ذلك مخالفة للنظام العام، إضافة إلى أن مثل هذه المعاهدات تقود إلى إفشاء أسرار المكلفين المتعلقة بأنشطتهم التجارية أو الصناعية أو المهنية، مما يمنع مثل تلك الدول أن تقدم على الدخول في مثل هذه المعاهدات فعلى سبيل المثال: سويسرا دولة عضو في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) لكنها رفضت التوقيع على نموذج معاهدة مكافحة التهرب الضريبي الموقعة بين دول المنظمة. بل إن سويسرا ولوكسمبورغ مؤخراً، وهما من الدول المعتبرة جنات ضريبية هددتا بالانسحاب من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD عام 2000، خشية أن تؤثر قرارات المنظمة بشأن التعاون في مكافحة التهرب الضريبي وتبييض الأموال في السرية المصرفية لديهما.

(3) وجود توجه دولي عام نحو تكثيف الاهتمام الدولي من قبل الدول والمنظمات الدولية على حد سواء، لأجل تلافي ظاهرة الازدواج الضريبي الدولي، مما أثر سلباً في جهود مكافحة التهرب خاصة أن الشركات عابرة القوميات ذات النفوذ والقوة الاقتصادية العالمية تسعى جاهدة إلى مكافحة الازدواج الضريبي، لأنه يخدم مصالحها ويقلل ضرائبها، بعكس مكافحة التهرب الضريبي الدولي الذي يضر بمصالحها ويقلل من أرباحها في المحصلة 47

فقد كان التعاون الإداري الدولي لمكافحة التهرب الضريبي الدولي فعلياً، من الضالة بمكان بحيث لا يقارن بذلك المبذول في مكافحة الازدواج الضريبي الدولي.

و تجدر الإشارة إلى أن نمو أعمال ونشاطات الشركات عابرة القوميات عبر الحدود الدولية في السنوات العشر الأخيرة وانتشار التجارة الإلكترونية عبر الإنترنت قد سببا تزايداً ملحوظاً في حجم التهرب الضريبي. و هذا كان دافعاً لانبثاق اقتراحين مهمين على الصعيد الدولي من قبل الخبراء المتخصصين في منظمة الأمم المتحدة.

الاقتراح الأول: هو إقامة شبكة عالمية متكاملة للضرائب تركز على جهود الحكومات لنشر أفضل الطرق وتحديد النقاط المهمة في مجال المساعدة التقنية لجباية الضرائب عبر حدود الدول. وهذه الشبكة المقترحة من

خلال النقاش الذي دار بين موظفي البنك الدولي وصندوق النقد الدولي وممثلي منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، لن تكون مؤسسة دولية جديدة بل ستكون تكتلاً من المعلومات والموارد المتداولة فيما بين البنك الدولي وصندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 48

الاقتراح الثاني: أن لجنة من الخبراء الماليين التي تم تعيينها من قبل الأمين العام للأمم المتحدة (كوفي أنان) والتي يترأسها (أرنستو زيديلو)، الرئيس المكسيكي السابق، عرضت في تقرير لها عام 2001 فكرة تأسيس منظمة عالمية لفرض الضرائب تنهض بمسؤوليات متعددة أهمها: تقديم المساعدة التقنية للدول، وتأمين منتدى لتطوير المعايير العالمية للضرائب، ومراقبة نمو الضرائب، والحد من المزاخمة والمنافسة الضريبية غير المنطقية الهادفة إلى استقطاب الشركات عابرة القوميات وقيامها بالتحكيم في النزاعات العالمية المتعلقة بالأمور الضريبية وأخيراً، أن يعهد إلى تلك المنظمة بمهمة إحداث اتفاق عالمي حول صيغة متكاملة لفرض الضرائب على الشركات موضوع البحث.

من الصعوبة بمكان إنشاء مثل هذه المنظمة عملياً، لأن مبدأ السيادة الضريبية كان ولا يزال يؤدي الدور الأبرز في موقف أي دولة تجاه أي معاهدة أو اتفاق دولي بشأن الضرائب، مما يعوق فعلاً توقيع المعاهدات الخاصة بمكافحة التهرب الضريبي فكيف إذا كان الموضوع يتعلق بإنشاء منظمة عالمية للضرائب، يكون لها نوع من النفوذ على سيادة الدول في فرض الضرائب. فهو اقتراح يبدو مستحيل التنفيذ عملياً. فلا بد من إعادة النظر والبحث بجدية واهتمام وتعمق في ظاهرة التهرب الضريبي، والعمل على تقديم الحلول والمقترحات اللازمة لمكافحة هذه الظاهرة. وتأكيد دور الدولة بمؤسساتها المختلفة في مجابهة التهرب الضريبي، وأهمية الاتفاقات والمعاهدات الدولية في إطار التعاون الدولي للقضاء على هذه الظاهرة أو التخفيف منها قدر الإمكان، خصوصاً أنها أصبحت تشكل ضرراً ملموساً على الاقتصاد العالمي 19 .

خاتمة

من خلال دراستنا النظرية و التطبيقية المتمحورة حول أثر التهرب الضريبي على الخزينة العمومية و أساليب مكافحته، تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع و فهمها، حيث تبين لنا في البداية الدور الأساسي الذي تلعبه الضريبة باعتبارها أنجع وسيلة لتحقيق عدالة اجتماعية بالإضافة إلى أنها مورد هام للخزينة العمومية، مما يجعل التهرب من دفعها يضع حدا لأهم عنصر في مالية الدولة. فالتهرب الضريبي يهدف إلى تخفيض الضريبة المستحقة على الممول سواء بصفة قانونية تعرف بالتجنب الضريبي، أو عن طريق مخالفة التشريع الضريبي و ذلك بخرق القانون الجبائي، مستعينا في ذلك بعدة طرق احتيالية.

لذلك قامت الدولة بوضع آليات مختلفة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق وضع نصوص محكمة بشأن الضريبة لتفادي الثغرات، إلى جانب ذلك استعملت آليات وقائية و رقابية للتصدي لهذه الظاهرة.

كما أن للتحفيزات الجبائية دور مهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي فهي تخفف العبء الضريبي على المكلف عن طريق الاستفادة من الإعفاءات و الامتيازات الممنوحة له من طرف الإدارة، بالإضافة إلى آليات أخرى استعملتها الدولة للتصدي لهذه الظاهرة

المصادر والمراجع

المصادر والمراجع :

- أولاً: الكتب 1- حميد بوزيدة جباية المؤسسات ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
- 2 خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر و التوزيع، الطبعة الثالثة عمان، 2007.
- 3- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات - نظم قضايا محاضرة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007،
- 4- سوزي عدلي ناشد المالية العامة (النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة)، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2016
- 5- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2006.
- 6- عادل فليح العلي المالية العامة و التشريع المالي و الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، بدون سنة.

ثانيا : المذكرات

- 1 العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجنائية حالة الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، 2008.
- 2 باشر إلياس، زقومي محمد التهرب الضريبي و آثاره على الخزينة العمومية - دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المدية للفترة (2010-2014)، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص مالية، جامعة المدية 2015.

ثالثا: القوانين و المراسيم

القوانين

1- قانون المالية التكميلي لسنة 2009، و التي جاءت لتعديل نص المادة 66 من الأمر رقم 02-11 متى

قانون المالية لسنة 2003، بالجريدة الرسمية ، عدد 86، الصادرة، في 25 ديسمبر 2002

2 - القانون 11/16 المؤرخ في 28/12/2011 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72 المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة .

3- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

المراسيم

1- المرسوم الرئاسي 15-275 المتضمن الصفقات العمومية و تفويضات المرفق العام المؤرخ في 16 سبتمبر 2015، الصادرة في 31 ديسمبر 2005.



غرداية في:

شهادة تصحيح

يشهد الأستاذ (ة) : صلاح الدين البعاسي.....الصفة في لجنة المناقشة/.....مشرف.....

بصفته عضوا في لجنة مناقشة /لجنة التقييم الطالب: (ة) : بروجيمية محمد لامي.....

تخصص :
.....

يعنوان :
.....

.....
.....

تاريخ المناقشة/التقييم :
أن الطالب: (ة) : إلزم : (ة) بجميع الملاحظات المقدمة في طرف اللجنة وأن المذكرة قابلة للإيداع النهائي

رئيس القسم

إمضاء الأستاذ (ة) المكلف (ة) بمتابعة التصحيح



دار فاس صلاح الدين
.....